



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη: 25.10.2021

Αριθμός απόφασης: **2902**

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &**  
**ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/ση** : Εγνατία 45

**Ταχ. Κώδικας** : 54630 – Θεσ/νίκη

**Τηλέφωνο** : 2313-333245

**ΦΑΞ** : 2313-333258

**E-Mail** : [ded.thess@aa.de.gr](mailto:ded.thess@aa.de.gr)

**Url** : [www.aa.de.gr](http://www.aa.de.gr)

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την Α.1049/2021 «Παράταση των προθεσμιών της παρ. 4 του άρθρου έκτου της από 30.03.2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α75) ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής καθώς και την εξέταση της ενδικοφανούς προσφυγής

του άρθρου 63 ν.4174/2013», με την οποία η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 παρατείνεται έως και τις 29/10/2021.

5. Την από ...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του προσφεύγοντα .....,κατοίκου ....., κατά της υπ' αρ. ....-12-2020 πράξης Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. του ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2014, βάσει της 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης και β) της με αρ. ....-12-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7 - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από ...../2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την με αρ. ....-12-2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... προέκυψε σε βάρος του προσφεύγοντος **συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 311,76€,** έναντι αρχικού ποσού **56,03€,** λόγω ανακριβούς υποβολής αρχικής δήλωσης και εν συνεχεία οίκοθεν υποβολής από την ανωτέρω αρμόδια φορολογική αρχή στις **05-12-2020** της με αριθ. δήλωσης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014, με την οποία συμπληρώθηκε στον κωδ. 389 «καθαρό ποσό από συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης» επιπλέον το ποσό των **1.162,38€** που έλαβε ως σύνταξη γήρατος για το υπό κρίση έτος από την Γερμανία, το οποίο δεν είχε συμπεριληφθεί στην αρχική δήλωση του οικείου φορολογικού έτους.

- Με την υπ' αρ. ....-12-2020 οριστική πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα, για το φορολογικό έτος 2014, πρόστιμο άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ., ύψους 100,00 ευρώ, λόγω της μη δήλωσης εισοδημάτων αλλοδαπής. Βάσει της Ε2162/2020 η φορολογική αρχή προέβη στην με αρ. ....-12-2020 **1<sup>η</sup> τροποποιητική δήλωση** φορολογίας εισοδήματος Φ.Π. έτους 2014, από την οποία προέκυψε φόρος.

Η ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος εκδόθηκε οίκοθεν από την ανωτέρω αρμόδια φορολογική αρχή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν.4174/2013, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της Ε 2162/2020 με βάση στοιχεία που είχε στη διάθεσή της η φορολογική διοίκηση που λήφθηκαν στο πλαίσιο αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών από τη φορολογική διοίκηση έτερου κράτους-μέλους.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Κατά τον χρόνο υποβολής της αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 τα ποσά των συντάξιμων αποδοχών που έλαβε, συνολικού ποσού 10.178,28€ (από 01.01.2014-30.6.2014 ποσό 5.047,02€ και από 01.07.2014-31.12.2014 ποσό 5.131,26€), από το Γερμανικό φορέα συνταξιοδοτικής ασφάλισης Βάδης –Βυρτεμβέργης Γερμανικό Ταχυδρομείο Α.Ε. πλέον νομίμων κρατήσεων (εισφορών ασφάλισης ασθένειας και φροντίδας) ύψους 1.162,38€ ήτοι συνολικό ποσό 11.340,66€, το οποίο συμπεριλήφθηκε στην αρχική υποβληθείσα δήλωση με αρ. ....5.2015. (σχετ. η από .....2021 βεβαίωση σύνταξης από τον ως άνω φορέα επικυρωμένο και μεταφρασμένο στα Ελληνικά και η από 28.5.2015 Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντα προς τη Δ.Ο.Υ. ....).

-Εσφαλμένος ο υπολογισμός των εισοδημάτων αυτών καθώς δεν αφαιρέθηκαν οι εισφορές που κατέβαλε για ασφάλιση ασθένειας και φροντίδας ύψους 1.162,38€.

-Το πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης μη νομίμως επιβλήθηκε.

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 3 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος....»

**Επειδή**, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον: α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς του ή..... 2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα

τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα....»

**Επειδή, με το άρθρο 7 του ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα. **2.** Ο Κ.Φ.Ε. διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων: α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,...».

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 του Ν.4172/2013** ορίζεται ότι: «**1.** Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. **2.** Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα».

**Επειδή, με την ΠΟΛ.1088/2015** απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 763/30.04.2015) ορίστηκε ο «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολογικού έτους 2014, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που υποβάλλονται με αυτή», στην οποία δήλωση (Έντυπο Ε1) περιλαμβάνονται οι κωδικοί 389-390 [Καθαρό ποσό από μισθούς κτλ αλλοδαπής προέλευσης] και 651 - 652 [φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης].

**Επειδή, με το άρθρο 19 του Ν 4174/2013,** ως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 397 παρ.2 του Ν 4512/2018 (ΦΕΚ Α' 5/17-01-2018) και ισχύει, ορίζεται ότι «**1.** Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. **2.** Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.**3.α.** Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου

από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.».

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **32 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: **1.** Στις περιπτώσεις που, κατά την κείμενη φορολογική νομοθεσία, η φορολογική δήλωση «δεν συνιστά άμεσο προσδιορισμό φόρου», η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου [την οποία κοινοποιεί στον φορολογούμενο]. **2.** Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση. **3.** Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.

**Επειδή**, σύμφωνα με την εγκύκλιο **Ε.2162/13-10-2020** με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ» διευκρινίστηκε ότι: «Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου. **4** Όπως προκύπτει από τη διάταξη της παρ.1 του άρθρου 32, ικανή και αναγκαία συνθήκη για την εφαρμογή των διατάξεων των παρ. 2 και 3 είναι η προηγούμενη υποβολή δήλωσης εκ μέρους του φορολογούμενου. Για την εφαρμογή αυτών των διατάξεων παρέχονται οι κάτωθι διευκρινίσεις, όσον αφορά στον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων: **Α.** Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου μετά από αξιοποίηση διαθέσιμων πληροφοριών. **1.** Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται βάσει στοιχείων, τα οποία είτε έχουν παρασχεθεί από τον ίδιο το φορολογούμενο σε δήλωσή του είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα, σε περίπτωση που από στοιχεία που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, προκύπτει ότι έχουν αποκτηθεί από φορολογούμενο (φυσικό πρόσωπο) εισοδήματα, ημεδαπής ή αλλοδαπής, αδιακρίτως κατηγορίας και πηγής προέλευσης (ήτοι ενδεικτικά: εισοδήματα από μισθούς, συντάξεις, αμοιβές από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδήματα

από ακίνητα, μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.), που δεν έχουν περιληφθεί σε δήλωσή του, τότε εκδίδεται και κοινοποιείται πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, με την οποία προσδιορίζεται ο τυχόν οφειλόμενος επιπλέον φόρος και κατά περίπτωση, τα τυχόν ποσά της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, του τέλους επιτηδεύματος και του φόρου πολυτελούς διαβίωσης. 2. Για τον διοικητικό προσδιορισμό του φόρου, η Φορολογική Διοίκηση αντλεί στοιχεία από τις κάτωθι πηγές πληροφοριών, που αναφέρονται ενδεικτικά: α. Ετήσιες βεβαιώσεις εισοδημάτων που έχουν ληφθεί με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (βεβαιώσεις αποδοχών ή συντάξεων, αμοιβών από επιχειρηματική δραστηριότητα, εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους, δικαιώματα, όπως προβλέπονται ειδικότερα για παράδειγμα στις Α. 1025/2020, Α. 1009/2019, ΠΟΛ. 1025/2017 Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ), β. Στοιχεία αποδοχών που έχουν ληφθεί μέσω των μηνιαίων αναλυτικών εγγραφών της ηλεκτρονικής δήλωσης απόδοσης του φόρου μισθωτών υπηρεσιών (απόδοση ΦΜΥ με την Α.1099/2019 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, όπως ισχύει), γ. Πληροφορίες που λαμβάνονται ηλεκτρονικά με την ΠΟΛ. 1033/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και αφορούν σε εισοδήματα ή δαπάνες, δ. Πληροφορίες που ζητούνται από οργανισμούς και φορείς κατόπιν αιτήματος της Α.Α.Δ.Ε., ε. Πληροφορίες που αντλούνται στο πλαίσιο της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών, στ. Κάθε διαθέσιμη πληροφορία από τρίτους, που λαμβάνει η Φορολογική Διοίκηση με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15 του ΚΦΔ, με σκοπό τη διασταύρωση των δηλούμενων εισοδημάτων. 3. Η διασταύρωση και η χρήση των στοιχείων και πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και η έκδοση νέας πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, μπορεί να γίνει και αφού ήδη έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου κατόπιν της υποβολής της φορολογικής δήλωσης.

**Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Α.Ν. 52/1967 (Σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας Ελλάδος-Ο.Δ. Γερμανίας) ορίζεται ότι: « (1) Πάσα σύνταξιν και πάσα περιοδική παροχή (πλην των αναφερομένων εις τας παραγράφους 2 και 3 συντάξεων και παροχών) κτώμεναι υπό κατοίκου ενός των Συμβαλλομένων Κρατών εκ πηγών εντός του ετέρου Συμβαλλομένου Κράτους φορολογούνται μόνον εις το πρώτον μνημονευθέν Κράτος. (2) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου του Βασιλείου της Ελλάδος ή οιασδήποτε εν γένει πολιτικής υποδιαιρέσεως αυτού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω. (3) Συντάξεις και περιοδικαί παροχαί καταβαλλόμεναι υπό του Δημοσίου της Ομοσπόνδου Δημοκρατίας της Γερμανίας ή των χωρών της ή των πολιτικών υποδιαιρέσεων αυτών θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω. (4) Αι διατάξεις των παραγράφων (2) και (3) εφαρμόζονται επίσης επί συντάξεων και περιοδικών παροχών καταβαλλομένων υπό της**

Ομοσπονδιακής Τραπεζής, των Ομοσπονδιακών Σιδηροδρόμων και της Ομοσπονδιακής Ταχυδρομικής Υπηρεσίας, ως και των αντιστοίχων οργανισμών του Βασιλείου της Ελλάδος. (5) Συντάξεις, περιοδικαί παροχαί και άλλαι επαναλαμβανόμεναι ή μη αποζημιώσεις καταβαλλόμεναι υφ' ενός εκ των Συμβαλλομένων Κρατών ή υπό νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ως αποζημιώσεις δια τραυματισμόν ή βλάβην προξενηθείσαν λόγω εχθροπραξιών ή πολιτικού διωγμού θα φορολογούνται μόνον εν τω Κράτει τούτω».

**Επειδή**, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1128/2001** ορίζεται ότι: «.....Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. (1) του άρθρου XII της σύμβασης, παραχωρείται στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της σύνταξης ή της περιοδικής παροχής το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας του εισοδήματος αυτού, με εξαίρεση τα εισοδήματα που αναφέρονται στις παρ. (2), (3), (4) και (5) του ίδιου άρθρου, όπου το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας έχει το κράτος της πηγής του εισοδήματος. Από τις διατάξεις των παρ. (2) και (3) προκύπτει ότι το αποφασιστικό κριτήριο βάσει του οποίου θα κριθεί σε ποια διάταξη θα υπαχθεί σύνταξη ή περιοδική παροχή προερχόμενη από πηγές του ενός συμβαλλόμενου κράτους και καταβαλλόμενη σε κάτοικο του άλλου συμβαλλόμενου κράτους, είναι το νομικό καθεστώς του ασφαλιστικού φορέα που καταβάλλει τη σύνταξη ή την περιοδική παροχή, ανεξάρτητα όσον αφορά στη σύνταξη από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησης (δημόσιο - ιδιωτικό). Ειδικότερα στην περίπτωση της Ελλάδας, οι προαναφερόμενες διατάξεις της παρ. (2) του ίδιου ως άνω άρθρου καλύπτουν οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από ταμεία τα οποία έχουν ιδρυθεί για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων, όπως είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Έτσι, οποιαδήποτε σύνταξη ή περιοδική παροχή που καταβάλλεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους σε κάτοικο Γερμανίας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στην Ελλάδα. Αντίθετα, εάν σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο ασφαλιστικό φορέα της Ελλάδας (π.χ. ΙΚΑ, ΝΑΤ), δεν υπόκειται στις διατάξεις της παρ. (2), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) του ίδιου άρθρου και φορολογείται μόνο στη Γερμανία. Στην περίπτωση της Γερμανίας, αναφορικά με τις διατάξεις της παρ. (3), σημειώνεται ότι η αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών της Γερμανίας μας πληροφόρησε ότι με τον όρο "Δημόσιο της Ο.Δ. της Γερμανίας" (Public Funds, Offentlichen Kassen of the F.R. of Germany), νοούνται τα ταμεία που έχουν ιδρυθεί από τις κρατικές υπηρεσίες της Γερμανίας (ομοσπονδιακά, ομόσπονδων κρατών, δημοτικά) για να καταβάλουν τις συντάξεις των δημοσίων υπαλλήλων. Συνεπώς, οποιαδήποτε σύνταξη ή οποιαδήποτε περιοδική παροχή καταβάλλεται από αυτά τα δημόσια ταμεία σε κάτοικο Ελλάδας, ανεξάρτητα από τον τομέα προηγούμενης απασχόλησής του, φορολογείται μόνο στη Γερμανία. Αντίθετα, εάν η σύνταξη ή περιοδική παροχή καταβάλλεται από άλλο, πλην των

ανωτέρω, ασφαλιστικό φορέα της Γερμανίας σε κάτοικο Ελλάδας, τότε η σύνταξη ή περιοδική παροχή δεν υπάγεται στις διατάξεις της παρ. (3), αλλά στις διατάξεις της παρ. (1) και φορολογείται μόνο στην Ελλάδα.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν 4172/2013 " 1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:.... δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο, ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,....., ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων".

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§1 περ.α ,2 περ.α του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: 1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα δήλωση ή υποβάλει ελλιπή πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου, (παρ. 1 περ. α' )β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, ..... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α' , β' , γ' , δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1..... ".

**Επειδή**, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι τα ποσά των συντάξιμων αποδοχών που έλαβε κύρια σύνταξη, συνολικού ποσού 10.178,28€ (από 01.01.2014-30.6.2014 ποσό 5.047,02€ και από 01.07.2014-31.12.2014 ποσό 5.131,26€), από το Γερμανικό φορέα συνταξιοδοτικής ασφάλισης Βάδης –Βυρτεμβέργης - Γερμανικό Ταχυδρομείο Α.Ε., πλέον νομίμων κρατήσεων (εισφορών ασφάλισης ασθένειας και φροντίδας) ύψους 1.162,38€ ήτοι συνολικό ποσό 11.340,66€, το οποίο συμπεριλήφθηκε στην αρχική υποβληθείσα δήλωση με αρ. ...5.2015.( σχετ. η από .....2021 βεβαίωση σύνταξης από τον ως άνω φορέα μεταφρασμένη στα Ελληνικά και η από 28.5.2015, Υπεύθυνη Δήλωση του προσφεύγοντα προς τη Δ.Ο.Υ. .... και η με αρ. ....5.2015 αρχική υποβληθείσα δήλωση που βρίσκονται στο φάκελο της υπόθεσης).



**Επειδή**, ο προσφεύγων κατέθεσε στη Δ.Ο.Υ. την από 28.5.2021 Υπεύθυνη Δήλωση με την οποία δήλωνε ότι έλαβε το συνολικό ποσό σύνταξης ύψους **10.178,28€** από το Γερμανικό φορέα συνταξιοδοτικής ασφάλισης Βάδης –Βυρτεμβέργης - Γερμανικό Ταχυδρομείο Α.Ε. (πλέον νομίμων κρατήσεων**1.162,38€**) και συμπεριλήφθηκε στην με αρ. ....5.2015 αρχική υποβληθείσα δήλωση. Για αυτό το λόγο ο προσφεύγων για το ποσό των κρατήσεων έπρεπε να υποβάλλει εντός του χρόνου της πενταετούς παραγραφής βάσει του άρθρου 36 του ν.4174/2013 ήτοι, μέχρι τις 31.12.2020, τη σχετική βεβαίωση σύνταξης από τον ως άνω φορέα μεταφρασμένη στα Ελληνικά για τις εισφορές που παρακρατήθηκαν.

**Επειδή**, η φορολογική αρχή, εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη βάσει των στοιχείων που είχε στη διάθεσή της κατά τα οριζόμενα της Ε2162/2020/13-10-2020, στην οποία προστέθηκαν επιπλέον εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης, ύψους **1.162,38€** € στον κωδ. 389 από την οποία προέκυψε χρεωστικό υπόλοιπο ύψους **311,76€**, και παράλληλα εξέδωσε την υπ' αρ. ....-**12-2020** οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ , λόγω της μη δήλωσης των εν λόγω εισοδημάτων αλλοδαπής.

**Επειδή**, βάσει των ως άνω αναφερομένων, προκύπτει ότι το επιπλέον ποσό των **1.162,38€** στον κωδ. 389 αφορά πράγματι το ποσό κρατήσεων από ασφαλιστικές εισφορές ασθένειας από τον Γερμανικό φορέα ασφάλισης και αποδεικνύεται από την από 11.01.2021 βεβαίωση σύνταξης του εν λόγω φορέα μεταφρασμένη στα Ελληνικά, για το οποίο ο προσφεύγων δεν είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης, ο ισχυρισμός του γίνεται δεκτός. Ως εκ τούτου εσφαλμένα συμπληρώθηκε το ποσό αυτό από τη Δ.Ο.Υ. στον κωδ. 389 ως καθαρό ποσό από συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης στη με αρ. δήλωσης ..... πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων με βάση την 1η τροποποιητική δήλωση, φορολογικού έτους 2014.

**Επειδή**, το πρόστιμο του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ που του επιβλήθηκε, ύψους 100,00€ με την αιτιολογία της μη δήλωσης των εν λόγω εισοδημάτων συναρτάται άμεσα με την υπ' αρ. ....02.2020 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. του ν.4172/2014 στην οποία συμπεριλήφθηκαν εσφαλμένα από τη Δ.Ο.Υ. οι εν λόγω κρατήσεις για ασφαλιστικές εισφορές ασθένειας και φροντίδας που παρακρατήθηκαν από τον Γερμανικό φορέα ασφάλισης ως καθαρό ποσό από συντάξεις αλλοδαπής προέλευσης, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

Για τους ανωτέρω λόγους

## **Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε**

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ...../13.01.2021 ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντα ..... και την ακύρωση: α) της υπ' αρ. ....-12-2020 πράξης Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. του ν.4172/2013, φορολογικού έτους 2014, βάσει της 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης και β) της με αρ. ....-12-2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ....

### **Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:**

Η με αρ. ....-12-2020 πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος Φ.Π. του ν.4172/2013, βάσει της 1<sup>ης</sup> τροποποιητικής δήλωσης, φορολογικού έτους 2014 Ποσό: 0,00€

Η με αρ. ....-12-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 Ποσό: 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ  
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**Σ η μ ε ί ω σ η :** Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της